أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية

إطار مقترح

The importance of Development of accounting standards in Saudi Arabia to achieve compatibility with the International Accounting Standards, A Proposed Framework

إعـــــــــــــــــــداد

دكتور / ياسر أحمد السيد محمد الجرف
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية العلوم الإدارية والمالية – جامعة الملك خالد
المملكة العربية السعودية

ورقة عمل مقدمة إلى

الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة

تحت عنوان

مهنة المحاسبة فى المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون

الرياض – المملكة العربية السعودية بتاريخ ١٨ – ١٩ مايو ٢٠١٠ م الموافق ٤ – ٥ جمادى الثاني ١٤٣٢ هـــ

أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية

إطار مقترح

The importance of Development of accounting standards in Saudi Arabia to achieve compatibility with the International Accounting Standards, A Proposed Framework

مستخلص Abstract

تناول الباحث في ورقة العمل محاولة وضع إطار مقترح لتطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، مع إظهار أهمية هذا التوافق للشركات التي تعمل في البيئة المحاسبية السعودية، مع القيام بدراسة ميدانية على الشركات السعودية لتوضيح إمكانية الاستفادة من التوافق مع المعايير الدولية لتوحيد لغة التقارير المالية علي مستوي الشركات التي تعمل في المملكة العربية السعودية وتشجيع جذب الاستثمارات الأجنبية لسوق رأس المال السعودي لرفع مستوي كفاءة السوق وبالتالي زيادة معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية .

المصطلحات المستخدمة Key Words

[معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standards، التنظيمات المحاسبية Accounting Regulation، التوافق compatibility ، إعداد التقارير المالية Financial Reporting ،جودة التقارير المالية Financial Reporting Quality، الشفافية والإفصاح Transparency and Disclosure]

١ – مقدمة

تتزايد الحاجة لتحقيق التوافق بين المعايير المعمول بها في إعداد التقارير المالية علي المستوى المحلي وبين معايير المحاسبة الدولية ، ويرجع السبب في ذلك إلي التطور الكبير في التجارة العالمية وتزايد الطلب علي رؤوس الأموال في الأسواق العالمية لتحقيق تدفقات رأسمالية لهذه الأسواق عبر الحدود.

وتعد المعايير المحاسبية دالة في عدد من المتغيرات المحاسبية والاقتصادية والاجتماعية والتشريعية والسياسية . كما تلعب دورا حيويا وثيق الصلة والارتباط بمجالات التخطيط والاستثمار ومتابعة النشاط الاقتصادي للمجتمع .

وتتركز مهمة المعايير المحاسبية في تنظيم المزاولات والممارسات المحاسبية لتحقيق نفع عام يتمثل في توفير المعلومات الملائمة بشان استخدام مصادر الأموال في الأنشطة الاقتصادية للمجتمع و عدالة حصول مختلف الأطراف المرتبطة بالنشاط الاقتصادي علي المعلومات المنظمة والمتعلقة بمجالات هذا النشاط .

وقد حققت معايير المحاسبة الدولية انتشارا عالميا واسعا كنموذج لمعايير المحاسبة ذات الجودة العالية من خلال اختبار جودة التقارير المالية التي تم إعدادها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .

وتعمل هيئة سوق المال الأمريكي SEC مع القائمين علي التشريعات الخاصة بالأوراق المالية في أماكن متعددة من العالم علي تقليل الاختلافات بين التشريعات و القواعد من أجل تحقيق التوافق بين معايير المحاسبة المحلية ، معايير المحاسبة الدولية علي مستوى دول العالم.

وفي مقدمة الهيئات التي تعمل من أجل تحقيق هذا التوافق هي لجنة معايير المحاسبة الدولية (I A S C) التي تهدف إلي وضع معايير محاسبية تؤدي إلي توافق السياسات المحاسبية علي مستوي العالم بما يسمح بإنتاج قوائم مالية قابلة للمقارنة بصرف النظر عن الدولة التي أعدت فيها القوائم المالية ، ولتحقيق ذلك التوافق يجب أن تتاح لواضعي المعايير الدولية المزيد من الموارد والمشاركة الفعالة من قبل الأطراف الرئيسية .

٢- طبيعة المشكلة

مستخدمي القوائم المالية لهم مصالح متطابقة ومتعارضة أحياناً ولمواجهة تلك المصالح والإيفاء بمسؤولية الإدارة عن الإفصاح المالي يقوم المحاسبون بإعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية ذات الغرض العام (Kieso & Wygandt,1995:9) ولتخفيض المخاطر المحتملة للانحياز وسوء الفهم والغموض حاولت المهنة المحاسبية تطوير معايير ذات قبول عام وتطبيق واسع وهي المعايير الدولية، وبدون تلك المعايير سيقوم كل محاسب بتطوير معاييره الخاصة وبالتالي تصبح المقارنة مستحيلة.

وتنبع الرغبة القوية للتوحيد(التوفيق بين معايير المحاسبة) من الحاجة الشديدة لمقارنة البيانات المالية على مستوى التقارير الداخلية أو الخارجية أو على مستوى الشركة أو القطاع أو المستوى الوطني أو على المستوى الدولي وذلك لتسهيل إجراء التوقعات واتخاذ القرارات المالية. (Hendriksen, 1977: 124)

ويعني التوافق إزالة الاختلافات في النظم والمعايير المحاسبية أو تخفيفها والعمل على جعلها قابلة للتسوية مع بعضها البعض بينما المعايير تبحث في إزالة الاختلافات عن طريق تطوير معايير موحدة (Arpan & Radebaugh, 1985: 344) .

وقد صدرت معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية في جمادى الآخرة عام ١٤٢٤هـ الموافق أغسطس ٢٠٠٣م عن هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ،وتكونت من ثلاثة عشر معيارا تطبق علي مستوى دول الخليج العربي ، ثم قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين(SOCPA) بجهد كبير في إعداد معايير محاسبة سعودية حتى وصلت و تزايدت إلي (٢٠) معيارا بصدور معيار محاسبة عقود الإنشاء والخدمات في ٢٠ محرم ١٤٣١هـ -٢٠١٠ م ، كما أن هناك مشروعان لمعياران جديدان (هما المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت ،مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية) ، ولكن مع تزايد حجم النشاط الاقتصادي علي مستوى المملكة العربية السعودية وتزايد حجم الشركات المساهمة وعددها وكذلك وجود الشركات متعددة الجنسية أصبح هناك

حاجة إلي تحقيق توافق مع معايير المحاسبة الدولية لتوحيد لغة التقارير المالية حتى يسهل فهم المعلومات المنشورة عن مختلف الشركات، و علي الرغم من أن هيئة المحاسبة والمراجعة لدول المجلس التعاون لدول الخليج توصي بالرجوع إلى معايير المحاسبة الدولية في حالة عدم وجود معيار صادر عن الهيئة لمعالجة عملية معينة وكذلك تنتهج معايير المحاسبة السعودية نفس النهج في حالة عدم وجود معيار يعالج أحداث اقتصادية معينة ، لكن الباحث يري أن هذا غير كافي لتحقيق التوافق وتوحيد لغة التقارير المالية علي مستوي المملكة ، لذلك يري الباحث أن **مشكلة البحث** تتمثل في محاولة تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتقليل الاختلافات في الممارسات المحاسبية علي مستوى الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ،وإيضاح أهمية هذا التوافق علي كفاءة سوق رأس المال ومعدل النمو الاقتصادي في المملكة .

٣- أسئلة ورقة العمل

يحاول الباحث الإجابة علي السؤالين التالين من خلال ورقة العمل:

السؤال الأول :

هل التوافق مع المعايير الدولية يؤدى إلي زيادة القدرة التنبؤية بأرباح الشركات السعودية وغير السعودية التي تعمل في المملكة؟

السؤال الثاني :

هل التوافق مع المعايير الدولية يؤدى إلي زيادة جودة التقارير المالية للشركات المساهمة التي تعمل في المملكة العربية السعودية؟

٤- هدف ورقة العمل

تهدف ورقة العمل أساساً إلي محاولة وضع إطار مقترح لأهمية التوافق بين معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ومعايير المحاسبة الدولية، واختبار مدى ملائمة هذا الإطار في بيئة الأعمال السعودية. ويتضمن ذلك الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:

(١)تأصيل مفهوم التوافق مع معايير المحاسبة الدولية.
(٢) تقييم أهم الجهات المسئولة عن وضع المعايير المحاسبية.
(٣) قياس أثر استخدام معايير المحاسبة الدولية علي سوق رأس المال السعودي.
(٤)دور الإطار المقترح لتحقيق التوافق مع المعايير الدولية في زيادة معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية.

٥-الإطار النظري لموضوع ورقة العمل

١/٥ تعريف المعيار المحاسبي

المعيار المحاسبي هو عبارة عن قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية (Belkaoui, 1981:102)،

وهناك تعريف أخر "في المحاسبة المعايير هي إرشادات لقياس العمليات والأحداث التي تؤثر علي نتائج الأعمال والمركز المالي" (السيد السقا،٢٠٠٧/ ٢٠٠٨ ص٩) .

فالمعايير المحاسبية تعالج مشاكل محاسبية معينة مثل محاسبة الأصول الثابتة ،محاسبة المخزون ، واندماج الشركات ، معاملات بعملة أجنبية .

لذلك يمكن القول أن المعايير هي مقاييس أو أنماط أو مستويات أداء تم تكوينها وإصدارها بواسطة جهات مسئولة أصبحت تلقي قبولا عاما .وتعتبر هذه الأنماط أو المعايير مرشدا للتطبيق العملي عند إعداد وعرض القوائم المالية .

من المسئول عن وضع المعايير المحاسبية ؟

يشير تطور الفكر المحاسبي إلي تحميل مسئولية وضع معايير المحاسبة إلي جهتين هما:

- التنظيمات المهنية (مثل معهد المحاسبين القانونين الامريكى AICPA ،الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA) .

- التدخل الحكومي (مثل هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية SEC ،وهيئة سوق رأس المال السعودي).

جهود الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) في تطوير معايير المحاسبة

ساهمت الهيئات المعنية بمهنة المحاسبة والمراجعة ومراكز البحوث والجامعات المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة في شتى أنحاء العالم في تدعيم مقومات مهنة المحاسبة والمراجعة ، وأصدرت بعض الدول مجموعة من المفاهيم والمعايير والقواعد التي تنظم المهنة ووضعت التنظيم الداخلي الذي يضمن لها الالتزام بالمعايير والقواعد التي يتم إصدارها. وقد قامت وزارة التجارة في المملكة العربية السعودية بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بوضع الإطار الفكري للمحاسبة الذي شمل تحديداً لأهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها ، وفي ضوء هذا الإطار تم إعداد معيار العرض والإفصاح العام ومعايير المراجعة وإعداد تنظيم داخلي للمهنة. وقد توجت تلك الجهود بصدور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ بتاريخ ١٤١٢/٥/١٣هـ الذي تم بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي نص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتفاع بمستواها وبالتحديد ما يلي : http://www.socpa.org.sa(الموقع الالكتروني للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)

١- مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

٢- مراجعة وتطوير واعتماد معايير المراجعة.

٣- وضع القواعد اللازمة لامتحان الحصول على شهادة الزمالة .

٤- تنظيم برنامج التعليم المستمر .

٥- وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية للتأكد من قيام المحاسب القانوني بتطبيق المعايير المهنية والتقيد بأحكام نظام المحاسبين ولوائحه .

٦- إعداد البحوث والدراسات الخاصة بالمحاسبة والمراجعة وما يتصل بهما .

٧- إصدار الدوريات والكتب والنشرات في موضوعات المحاسبة والمراجعة .

٨- المشاركة في الندوات واللجان المحلية والدولية المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة .

الأعمال التي تقوم الهيئة بإنجازها:

١- إصدار وتطوير معايير محاسبة تحدد الطرق المناسبة لقياس وعرض وإيضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي ونتائج الأعمال.

٢-إصدار وتطوير معايير مراجعة موضوعية محددة ومقبولة يلتزم بها المحاسبون القانونيون المرخص لهم بالعمل في المملكة تكون بمثابة مقاييس لتقييم كفاءة المراجع ونوعية العمل الذي يقوم به .

٣-تطوير وتنفيذ برنامج مراقبة أداء المحاسبين القانونيين بغرض التأكد من التزامهم بالمعايير والتعليمات المهنية الصادرة عن الهيئة والجهات المختصة .

٤-إعداد قواعد سلوك وآداب المهنة تتضمن مبادئ تمثل القيم الأخلاقية وقواعد تبين الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم .

٥- إعداد وتنظيم اختبار زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ؛ وقد أشترط النظام لمن يقيد بسجل المحاسبين القانونيين أن يكون عضواً أساسياً بالهيئة.

٦- تنظيم البرامج التي تكفل تطوير المستوى المهني وعلى الأخص البرامج التالية:

- زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
- التعليم المستمر
- دورات خاصة بمواضيع أو جهات معينة

٧- إنشاء مركز معلومات شامل وفقاً لأحدث الأساليب يشتمل على الكتب والأبحاث والنشرات المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة ؛ وما تصدره الجهات المهنية في مختلف دول العالم من معايير وقواعد مهنية ، كما يشتمل المركز على قاعدة معلومات عن العاملين في مجال المهنة.

٨- إعداد نشرة مهنية متخصصة تعني بالمواضيع التي تهم مهنة المحاسبة والمراجعة.

٩- تنظيم عدد من الندوات المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة بغرض رفع الوعي المحاسبي .

وقد أكد عبد الله زينل وزير التجارة والصناعة ورئيس مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في حديث لجريدة الاقتصادية السعودية ، أن المملكة حرصت على تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة إدراكا لأهميتها الكبيرة في تعزيز مقومات الاقتصاد الوطني وخدمة مؤسساته. وقال إن هذا الحرص جاء باعتبار المحاسبة وسيلة فعالة لضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة، وتوفير المعلومات الكافية، التي من شأنها مساعدة القائمين على هذه المنشآت والمتعاملين معها لاتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار الأداء الجيد لتلك المنشآت في تحقيق أهدافها ورعاية مصالح مساهميها وصيانة حقوق المتعاملين معها، وصيانة مقدرات الاقتصاد الوطني ككل. وأكد الوزير أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حققت جملة من المنجزات، من بينها إصدار العديد من المعايير المهنية وترسيخ أسس

الالتزام الجاد بها وتنفيذ برنامج مراقبة جودة الأداء المهني و إقرار قواعد السلوك التي تحكم ممارسة المهنة ، ليؤكد ذلك توجه المملكة القوي لمواكبة تطور مهنة المحاسبة والمراجعة وتسخيرها لتعزيز مقومات الاقتصاد الوطني وزيادة جاذبية مناخ الاستثمار في المملكة العربية السعودية .(جريدة الاقتصادية الالكترونية ٣٠مارس ٢٠٠٩، العدد ٥٦٤٩)

من جانبه، أكد الدكتور أحمد المغامس الأمين العام للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أن هيئة المحاسبين تمكنت منذ صدور المرسوم الملكي بتأسيسها من إيجاد معايير محاسبة تحكم عمل المحاسبين، ومعايير مراجعة تحكم عمل المراجعين ومعايير أداء للتأكد من جودة عملهم، حيث بلغ ما صدر من معايير وآراء مهنية أكثر من ١٠٠ إصدار، كما وضعت الهيئة معايير لقياس خبرات وقدرات المحاسبين تمثلت في شهادة زمالة الهيئة، حيث حصل على الزمالة ٢٨٦ محاسبا ومحاسبة من إجمالي المتقدمين البالغ عددهم أكثر من ٢١٠٠ متقدم تقريباً. كما اهتمت الهيئة بجانب التعليم والتدريب المهني المستمر باعتباره وسيلة مهمة لمواكبة المحاسبين للعلم والمعرفة المتجددة، حيث بلغ عدد المتدربين الذين دربتهم الهيئة أكثر من ١١٠٠٠ متدرب. وقال إن الهيئة اتجهت نحو تعميق علاقاتها بالمجتمع، فالمحاسبون جزء أساسي من هذا المجتمع ونتاج بيئته، فالمحاسب يقدم خدماته في مجالات متعددة، فهو يعمل في المنشآت العامة والخاصة، يحدد العمليات المالية الواجب تسجيلها، وكيفية ذلك، يعد التقارير المالية ومنها القوائم المالية، وهو أيضا مراجع للحسابات، ومعد للنظم المالية، ومستشار للإدارة عند اتخاذ القرارات. وخلال الفترة الأخيرة شاركت الهيئة في عدد من اللجان التي شكلتها حكومة المملكة ذات العلاقة بالشؤون المالية، منها لجنة تطوير النظام المحاسبي الحكومي، ولجنة المساهمات العقارية، وكذلك المشاركة في إبداء الرأي لدى مجلس الشورى وهيئة الخبراء فيما يطلب منها من إبداء للرأي. وكجزء من اتجاه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين نحو التفاعل الإيجابي مع المجتمع ، قامت الهيئة بتكليف من هيئة السوق المالية، بإجراء دراسة لمتطلبات معايير المحاسبة ومدى الإفصاح الفعلي للشركات المساهمة المتداول أسهمها في المملكة. كما تقوم الهيئة حاليا بإعداد دراسة عن معايير المحاسبة للجهات غير الهادفة للربح بتمويل من مؤسسة سليمان الراجحي الخيرية.

وكذلك ذكر الأمين العام للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين أن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين انتهجت نهج إعداد المعايير المحاسبية والمهنية أخذاً في الاعتبار متطلبات البيئة السعودية ، مما ساهم من الإقلال من أثر الأزمة المالية الدولية . وكشف المغامس أن الهيئة بادرت أخيرا بالرفع إلى وزارة المالية عددا من التصورات والمقترحات فيما يتعلق بالأمور ذات العلاقة بمهنة المحاسبة لأخذها في الاعتبار في مداولات اجتماعات مجموعة العشرين،

والتي تشارك المملكة في عضويتها، و التي تناقش الأزمة المالية الدولية وسبل معالجتها. ومن التوصيات الصادرة عن الهيئة: التأكيد على مشاركة المملكة في اللجان والمجالس ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة المنبثقة عن أي مبادرات تتبناها مجموعة العشرين، مراعاة الظروف والعوامل الوطنية والبيئية في إعداد وتطبيق المعايير المهنية الدولية، قيام الدول المتقدمة في مهنة المحاسبة والمراجعة بتوفير الدعم الفني للدول الأخرى، العمل على إنشاء مركز دولي لمراقبة مخاطر الائتمان، والعمل على إيجاد بدائل لصيغ تمويل أقل مخاطرة. ومن بين التوصيات أيضا: دعم البرامج التعليمية ذات العلاقة بالمهنة وتشجيع الحصول على الزمالة المهنية لمواكبة التطورات المهنية والاقتصادية المتلاحقة، العمل على زيادة درجة الوعي في المجتمع بأهمية الدور الذي تقوم به مهنة المحاسبة والمراجعة في تقديم المعلومات الموثوق فيها لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة، دعم جهود الترجمة ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة إلى اللغات الوطنية، والتأكيد على قيام كل دولة بتقديم الدعم المالي والتشريعي للجهات المنوط بها تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة داخل تلك الدول.

لماذا الإطار الفكري والتطبيقي لمعايير المحاسبة؟

أجاب تقرير لجنة بازل للإشراف المصرفي المقدم إلي وزراء مالية (G7) ومحافظي البنوك المركزية حول معايير المحاسبة الدولية في ابريل عام ٢٠٠٠م علي هذا السؤال في النقاط التالية :

(١) ينبغي ألا يكون لمعايير المحاسبة أساس نظري سليم فقط ولكن أيضا ان يكون قابلا للتطبيق.

(٢) ينبغي أن تكون معايير المحاسبة دقيقة بدرجة تكفي لضمان اتساق وثبات التطبيق.

وهذا يشير إلي أهمية الإطار الفكري والتطبيقي لمعايير المحاسبة.

٥ /٢ أسباب زيادة تأييد الحاجة إلي التوافق مع معايير المحاسبة الدولية :

في الماضي ، كان الطلب على المعايير المحاسبية في دولة معينة ينبع من مصدر معين تحدده الظروف الاقتصادية والسياسية لتلك الدولة. ففي بعض الدول كان التوجه الأساسي للمعايير هو خدمة التخطيط على المستوي القومي ، في دولا أخري كان التوجه هو خدمة المقرضين وخصوصا البنوك والمؤسسات التمويلية الأخرى ، وفي مجموعة ثالثة من الدول كان هدف المعايير خدمة الأغراض الضريبية، و في الدول الرأسمالية المتقدمة فإن التوجه في إعداد المعايير هو حماية المستثمر من أي تصرفات غير رشيدة للإدارة تستخدم فيها المعايير المحاسبية في الوصول إليها . ومن هنا تأسست هيئات أسواق المال في معظم الدول حيث تهدف هذه الهيئات إلي حماية المستثمر ، وفي سبيل تحقيق هذا الهدف فإنها تتدخل في تحديد ملامح نظام إعداد المعايير وتحدد متطلبات التقرير المحاسبي.

في أواخر الثمانينات وأوائل التسعينات من القرن الماضي، شهد العالم تحولات سياسية واقتصادية جذرية في الدول الاشتراكية والدول النامية على حد سواء، كما أن الدول التي لم

تحدث فيها تغيرات سياسية مؤثرة قد تبنت برامج للإصلاح الاقتصادي أحدثت تحولات اقتصادية ملحوظة. ومن أهم التطورات الاقتصادية في معظم الدول هو تحرير الاقتصاد من سيطرة الدولة وذلك بدرجات تتفاوت من دولة لأخرى ومن نشاط لآخر حسب إستراتيجية ذلك النشاط. وشملت عملية الإصلاح ضرورة تأسيس أسواق المال أو تطوير القائم منها كعامل قوى لإنجاح برامج الإصلاح الاقتصادي، وتطلب ذلك بالتبعية إنشاء هيئات أو لجان حكومية لمراقبة أسواق المال وحماية المستثمرين. وبدأت هذه الهيئات تمارس دورها الرقابي على الشركات ، وجانب من هذا الدور يتمثل في تحديد متطلبات التقرير المحاسبي ، ومن ثم يمكن القول أن التوجه الحالي لمعايير المحاسبة في معظم الدول هو حماية المستثمر.

في الوقت الحالي فإن أغلب الدول لديها كيان حكومي أو نظامي له صلاحية تنظيم سوق المال بغرض حماية المستثمر من التصرفات غير الرشيدة التي تمارسها إدارة الشركات المسجلة. وتعتبر المعلومات المحاسبية أهم ما تستخدمه إدارة هذه الشركات في التلاعب بالأسعار وإلحاق الضرر بالمستثمرين. وتقوم هذه الهيئات بتحديد متطلبات الإفصاح المحاسبي اللازم لتحقيق درجة عالية من الشفافية في المعلومات المحاسبية المنشورة. لهذا فإن هذه الهيئات تتدخل بصورة مباشرة في تنظيم عملية التقرير المالي وتوجيه هيئات إعداد المعايير. وعلى الرغم من أن إعداد المعايير هو اختصاص التنظيمات المهنية للمحاسبة، إلا أن هيئات سوق المال باعتبارها الجهات القانونية المعنية بحماية المستثمر تعتبر الجهات الأساسية للطلب على المعايير المحاسبية. إلى جانب هذه الهيئات، فإن المحاسبة في الشركات غير المسجلة في البورصات ، والمنظمات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح ينظمها التشريعات المنظمة لها مثل تشريعات الشركات ، والجمعيات الأهلية والنوادي وغيرها. في معظم الدول فإن إصدار المعايير المحاسبية وتلبية متطلبات الإفصاح المحاسبي عن أنشطة تلك الشركات أو المنظمات يقع على عاتق التنظيمات المهنية المحاسبية.

ومن التطورات الهامة التي شهدتها أسواق المال في العقدين الآخرين أن كلا من الشركات والمستثمرين قد خرج إلى خارج الحدود الإقليمية. فالشركات الكبرى التي تبحث عن مصادر رأس المال ذهبت للقيد في أسواق مال خارج حدود أوطانها إلى حيث كثافة المدخرات والاستثمارات. كما أن المستثمرين من الأفراد والمؤسسات خرجوا إلى خارج حدود أوطانهم بحثا عن فرص استثمارية أفضل. من هنا ، بدأ مفهوم حماية المستثمر يتسع ليشمل :

(١) حماية المستثمر الوطني من الممارسات المحاسبية غير السليمة للشركات الأجنبية الوافدة.

(٢) حماية المستثمر الأجنبي من الممارسات المحاسبية غير السليمة للشركات الوطنية.

لذلك كان من الضروري تزايد الطلب لتطبيق واستخدام معايير المحاسبة الدولية والتي تؤدى إلي توحيد لغة التقارير المالية سواء للشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية.

٣/٥ المشاكل الناتجة عن اختلاف تطبيقات معايير المحاسبة

يري الباحث أن **أولي هذه المشاكل** يتعلق بإعداد القوائم المالية الموحدة والتي تعدها الشركة القابضة التي لها شركات تابعة أجنبية في دول أخرى .

المشكلة الثانية تتعلق بدخول الشركات إلي أسوا ق رأس المال الأجنبي . فإذا أرادت شركة الحصول علي رأس مال عن طريق بيع أسهم بالعملة الأجنبية فمن الضروري إعداد مجموعة من القوائم المالية المعدة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية .

المشكلة الثالثة صعوبة المقارنة للقوائم المالية فيما بين الشركات الموجودة في الدول المختلفة وتأثير ذلك علي تحليل القوائم المالية الأجنبية لأغراض اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض .

٤/٥ موقف هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) من المعايير الدولية :

المنشور الصادر عن هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) عام ٢٠٠٠م تضمن مقترحا لتقييم جودة المعايير المحاسبية الدولية كخطوة نحو زيادة درجة قبولها للقوائم المالية المعدة وفقا لهذه المعايير. لتحقيق هذا الهدف عرضت الهيئة ثلاثة أسئلة تمثل الإجابة عليها الإطار الذي يمكن على أساسه قبول أو عدم قبول معايير المحاسبة الدولية. الأسئلة الثلاثة هي:

(١) هل تمثل المعايير الدولية في مجملها هيكل متكامل لإعداد القوائم المالية ؟

(٢) هل تتصف تلك المعايير بدرجة عالية من الجودة ؟

(٣) هل يمكن تفسير وتطبيق المعايير كما أصدرت بصورة تامة أم تحتاج إلي تعديل؟

وقد أوضحت الهيئة أن الحكم على اكتمال معايير المحاسبة الدولية يمكن أن يتم بتحديد ما إذا كانت مجموعة المعايير الدولية الصادرة تشكل إطار متكامل يغطي كل القضايا المحاسبية العملية التي تواجه معظم الصناعات ، وما إذا كان هناك أمور محاسبية أخري تحتاج إلي معايير إضافية. ولقد ألمحت الهيئة في تقريرها إلى أن مجموعة المعايير الدولية الصادرة حتى الآن لا تشكل إطارا متكاملا من المعايير ، وما أن ينتهي المجلس الدولي من بناء مشروعه لهيكل المعايير الأساسية فإن الهيئة سوف تسمح بالمعايير الدولية وتقبل القوائم المالية المعدة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية للشركات الأجنبية المقيدة لديها.

فيما يتعلق بالجودة فإن هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) عرفت الجودة (بأن ينتج عن المعايير معلومات ملائمة، موثوق فيها، ويعتمد عليها بواسطة مستخدمي القوائم المالية) ، وحددت مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوافر في أي معايير محاسبية حتى تتصف بالجودة. من هذه الخصائص :

(١) أن تسمح تلك المعايير بالتطبيق المتسق بما يسمح بإجراء المقارنة مع الفترات الماضية ومع الشركات المماثلة.

(٢) يترتب على تطبيق هذه المعايير شفافية كاملة بحيث تمكن القارئ من استقراء المعالجات والوقائع المحاسبية الضمنية وراء الأرقام التي تفصح عنها القوائم المالية.

(٣) أن تحقق هذه المعايير الإفصاح الكافي.

وفيما يتعلق بالتطبيق المحكم للمعايير فإن هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) ربطت ذلك بالدور التفسيري للهيئة المعنية بوضع المعايير المحاسبية، فمجرد إصدار المعيار في حد ذاته لا يضمن ممارسات محاسبية تتصف بدرجة عالية من الجودة ما لم يتبع ذلك إصدار الآليات الفعالة والتفسيرات الكافية التي تساعد على اتساق التطبيق المحاسبي للمعيار

من فترة لأخرى ومن شركة لأخرى. هنا أشار تقرير هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية إلى أن عدم تقديم التفسيرات العملية في وقت الحاجة إليها يؤدي إلى تفسيرات مختلفة من جانب المطبقين الأمر الذي قد ينتج عنه تطبيقات غير مقبولة للمعايير. في هذا الصدد أيضا فقد أشار التقرير إلى أن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) لم تمارس دورها في تقديم تفسيرات تضمن تطبيق المعايير بطريقة مقبولة إلا في عام ١٩٩٧م ، الأمر الذي يعتبر إشارة صريحة إلى تأخر لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في ممارسة دورها التفسيري ومن ثم عدم ضمان تطبيق المعايير الدولية بالكيفية التي يتطلبها المعيار قبل هذا التاريخ .

وحدد التقرير الخصائص التي يجب أن تتصف بها أي هيئة محاسبية لتقدم معايير تتمتع بدرجة عالية من القبول، وتتضمن تلك الخصائص :

- وجود مجلس مستقل لاتخاذ القرار ، (ويقصد هنا إقرار معيار محاسبي معين).
- وراء المجلس كيان استشاري فعال ، (يتولى هذا الكيان تقديم الدعم والمشورة الفنية للمجلس المختص باتخاذ قرار المعيار المحاسبي).
- وجود آلية سليمة لتمرير قرار المعيار المحاسبي ، (والمقصود بالآلية السليمة هنا أن ينتج القرار بإرادة حرة وموضوعية دون تأثير متحيز من أي طرف من الأطراف المعنية).
- الوفاء بالمسئوليات التفسيرية والإرشادات التطبيقية بصورة مستمرة ومتزامنة كلما دعت الضرورة ذلك.
- وجود كيان مستقل لملاحظة ومتابعة آليات صناعة المعايير حفاظا على المصلحة العامة للمجتمع.
- توفير الموارد البشرية والمالية الكافية.

٥/٥ مصادر الدعم والتأييد لتطبيق معايير المحاسبة الدولية :

تم تطبيق خطة لإعادة تنظيم لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في عام ٢٠٠١م ، وقامت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) بإصدار منشور في يوليو ٢٠٠٤م لتشجيع الشركات الأجنبية المقيدة في البورصة الأمريكية على تطبيق المعايير الدولية بدلا من تطبيق معاييرها الوطنية. وجاء المنشور بصورة مكملة للنموذج (F-20) ومنشور المفاهيم الصادر عام ٢٠٠٠م. أوضح المنشور الجديد صراحة أن المجلس الدولي الجديد الذي أصبح لديه السلطة لإصدار المعايير الدولية اعتبارا من الأول من إبريل عام ٢٠٠١م يعمل حاليا على إصدار مجموعة متكاملة ذات جودة من المعايير المحاسبية.

ويمكن القول أن هناك مصدريين لدعم وتأييد المعايير الدولية هما :(د/مدثر أبو الخير،٢٠٠٧)

المصدر الأول:هو مساهمة المنظمة الدولية للبورصات العالمية (IOSCO) في معايير المحاسبة الدولية وتتمثل تلك المساهمة في مراجعة تلك المعايير وإقرارها والتوصية باستخدامها في كل عمليات القيد والتداول الخارجي للشركات.

المصدر الثاني :هو التشريع رقم (١٦٠٦لسنة ٢٠٠٢) الصادر عن البرلمان الأوربي الذي يلزم الشركات العاملة أو المقيدة في أي دولة من دول الاتحاد الأوربي بأن تبدأ في استخدام معايير المحاسبة الدولية في أعداد القوائم المالية المجمعة وذلك اعتبارا من(١ يناير ٢٠٠٥) .

٦/٥ معوقات التوافق مع معايير المحاسبة الدولية

قام المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة (IFAD) International Forum on Accounting Development) بدراسة عام (٢٠٠٢) استعرضت بعض المشاكل التي تعوق خطط التوافق أو تمنع الدول عن التفكير في تبني خطة معينة لهذا الغرض، من هذه المشاكل ما يلي :

١- الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المرتبطة بالاستثمارات والمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة عموما. هذه المعايير يكتنفها الكثير من الصعوبات تؤدي إلى عدم فهمها أو عدم إمكانية تطبيقها. من ناحية أخري فإن مفهوم القيمة العادلة مفهوما نظريا لا يمكن التحقق منه على أرض الواقع ، وحتى إذا أمكن فهمه بالمضمون الذي تقصده المعايير الدولية ، فإن معظم الدول إما أن لا يكون لديها تشريعات منظمة للأدوات المالية، أو أنها تختلف عن الدول الأخرى في تنظيم مثل هذه الأدوات ، أو أنها ليس لديها أسواق على درجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن استخدامها بديلا للقيمة العادلة.

٢- التوجه الضريبي والحكومي. بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو إنتاج معلومات تساعد المخطط القومي على إعداد البيانات القومية التي تساعد في التخطيط واتخاذ القرارات على المستوي القومي على الرغم من تبني معظم دول العالم لبرامج الإصلاح الاقتصادي التي منها تحرير الشركات وإدخال القطاع الخاص شريكا في الشركات الوطنية أو مالكا لها.

٣- قناعة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية الآخرين بالمعايير الوطنية. بعني تعود المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية على المعايير الوطنية إلى الدرجة التي يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية غير التي تعودوا عليها، خصوصا أن الثقافة المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية في هذه الدول تعتبر ضعيفة للدرجة التي لا تمكنهم من فهم القيم المالية المنتجة بمعايير محاسبية مختلفة.

٤- مشاكل الترجمة. المعايير الدولية تصدر باللغة الإنجليزية وبمصطلحات محاسبية إنجليزية متعارف عليها. وتكمن الصعوبة هنا أن التراجم قد تصل إلى مقابل المصطلح من اللغة الوطنية ولكن المصطلح الوطني قد لا يعكس مضمونه نفس المضمون المقصود في المعايير الدولية وبالتالي تفقد عملية الترجمة فاعليتها.

وقد اقترحت دراسات المنتدى الدولي لتطوير المحاسبة (IFAD) مجموعة من الخطوات والآليات لمساعدة الدول في البدء أو الإسراع بتبني وتنفيذ خطط التوافق مع معايير المحاسبة الدولية. وهذه الخطوات تتضمن:

- لابد أن يكون لدى الدولة خطة تهدف إلى تحقيق التوافق مع المعايير الدولية أو تتبنى تحول الشركات الوطنية إلى تطبيق المعايير الدولية.

– تقوم الدولة بتحديد الفروق بين المعايير الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية ودراسة هذه الفروق واستبدال البدائل والحلول المختلفة في المعايير الوطنية بمثيلاتها في المعايير الدولية إذا كانت الظروف تسمح بذلك.

– تقوم الدولة بإصدار معيارا وطنيا متوافقا مع كل معيار دولي ،وهذا ما تقوم به الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA

– يقتصر التطبيق للمعايير الدولية أو الوطنية المتوافقة على مجموعة محدودة من الشركات.

– أن تقترن عملية التحول إلى المعايير الدولية أو التوافق معها بالتدريب الفعال على مستوي المهنة ومعدي القوائم المالية .

– أن تحدد الخطة تاريخا محددا لإنجاز أهدافها.

في هذا الصدد يمكن أن نضيف أن الدولة التي ترغب في التوافق مع المعايير الدولية عليها أن تتخذ قرارا في هذا الشأن من السلطة المسئولة عن مثل هذه الأمور، كأن تصدر تشريعا بذلك، أو تتخذ قرارا حكوميا ، أو أن تصدر ذلك القرار الجهات النظامية والإشرافية كهيئة سوق المال (هيئة سوق رأس المال السعودي)أو ما شابه ذلك. ويمكن أن يتخذ القرار من جانب هيئة وطنية للمعايير (مثل هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين SOCPA) والتي لديها الصلاحيات التي تمكنها من ذلك. وفي جميع الأحوال فإن القرار يجب أن يحدد مدي زمني لإنجاز التحول على أن تقوم الهيئة المحاسبية أو مجلس المعايير الوطني بإعداد خطة تدريجية لإنجاز الهدف. ومع هذا فإن عملية القرار لا بد وأن يسبقها أعمال تحضيرية غير رسمية تشكل رأيا عاما يؤيد عملية التطبيق أو التوافق مع المعايير الدولية. من هذه الأعمال، إعداد الندوات والمؤتمرات وورش العمل وإلقاء المحاضرات والتقارير الصحفية. مثل هذه الأعمال تجذب رأي مستخدمي القوائم المالية إلى جانب المعايير الدولية وتهيئ البيئة المالية والاستثمارية لهذا التحول.

٧/٥ مزايا / فوائد التوافق المحاسبي:

يحقق التوافق المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية المزايا / الفوائد التالية :

(١) قابلية مقارنة القوائم المعدة في بلدان مختلفة والتي تؤدي إلى تعزيز قرارات الاستثمار والاقتراض وتسهل لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد فهمها وإدراكها.

٢) تسهيل توحيد الفروع الأجنبية إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في أنحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة تحويل العملة فقط.

٣) انتفاء الحاجة إلى مجاميع متعددة من القوائم المالية للشركات التي تريد إدراج أسهمها في البورصات العالمية، إذ بدلاً من إعداد قوائم مالية تتطابق مع المعايير المحلية لكل بورصة تريد إدراج أسهمها فيها فالمعايير الدولية تزيل هذه الحاجة وتؤدى إلي توحيد لغة التقارير المالية علي مستوى دول العالم.

٤) تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسية فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها.

٥) إزالة الغموض والتناقض والالتباس عن مستخدمي القوائم المالية وذلك من خلال وجود معايير دولية موحدة ذات مفاهيم واحدة.

٦) كما يؤدي التوحيد إلى اختصار الزمن والتكلفة والجهود للدول النامية في الوصول إلى النتيجة التي وصلتها الدول المتقدمة التي استخدمت المعايير الدولية.

٧) وبإمكانية المقارنة وإزالة عدم الفهم فان ذلك يزيد الموثوقية بالقوائم المالية المعدة على أساس المعايير الدولية كما يزيد ذلك من تدفق الاستثمارات وانسيابها.

٨) يؤدي كذلك إلى توفير المال والوقت في توحيد وجمع المعلومات المالية المختلفة التي تطلبها أكثر من طرف وفقاً لمتطلبات قانونية (Turner, 1983: 58)

٨/٥ مقومات التوافق مع المعايير الدولية:

ينبغي لأي دولة تريد التوافق مع البيئة الدولية الكلية والاندماج فيها أن تتوافر لها مقومات كي تندمج بالبيئة الدولية ولكي يتم العمل على توافق بيئة معينة مع المعايير المحاسبية الدولية ينبغي وجود مقومات لهذا التوافق من جهة وتوافر متطلبات في هذه البيئة تلبي هذه المقومات وهي:

١) بيئة تتصف بالعولمة ، ويعني هذا أن تتوافق الدولة مع البيئة العالمية، أي أن تتوافق مع صفات العولمة وبيئتها من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية أو ذات الصبغة الدولية وفي مقدمتها منظمة التجارة العالمية وشروطها واتفاقياتها، منظمة البورصات العالمية IOSCO، مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB وغيرها.

٢) تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية وإزالة أي تعارض أو عدم تطابق معها بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية في مجالات الصناعة والتجارة والمحاسبة وغيرها.

٣) أن تكون البيئة الاقتصادية للبلد هي بيئة الاقتصاد الجزئي أي بيئة الوحدات الاقتصادية (الشركات) وهنا يتراجع دور الدولة إلى كونه دوراً تنظيمياً وتنسيقياً وليس دوراً قائداً أو موجهاً أو مسيطراً أو مالكاً.

٤) التكييف المهني لممارسي المهنة في الدولة ، والمقصود بالتكييف المهني هو التدريب علي تطبيق واستخدام المعايير الدولية، ومراجعة القوائم المالية المعدة وفقا لهذه المعايير.

ما هي متطلبات تحقيق التوافق في الواقع العملي؟

لذا وفي ضوء ما تقدم فإن متطلبات التطبيق يمكن أن تتشكل من الآتي:

١) تقوم الجمعيات المهنية (مثل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين) بإقامة دورات تخصصية في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل يتفق مع متطلبات البيئة المحلية ويتكيف معها.

٢) تقوم المؤسسات المهنية الأخرى بنشر وتوصيل كل ما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها.

٣) تقوم مكاتب التدقيق ومراجعة الحسابات بإشراك العاملين لديها في دورات تطويرية تتعلق بكيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها.

٤) تقوم الشركات والمؤسسات الاقتصادية الأخرى التي ينبغي عليها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بإشراك العاملين لديها في الأقسام المالية بدورات تخصصية في هذا المجال.

٥) تقوم هيئة سوق الأوراق المالية بإلزام الشركات التي تسجل أوراقها المالية في البورصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ووضع تاريخ نهائي لذلك.

٩/٥ محددات تبني استخدام معايير المحاسبة الدولية

هناك أربعة محددات وراء الرغبة الدولية في تبني المعايير الدولية وهي:-

١- البنية الأساسية المحاسبية

وتتكون البنية الأساسية المحاسبية من المكونات التالية:

- وجود كيانات قوية ذات مصلحة في تنظيم المعايير كهيئات تداول الأوراق المالية، والبنوك وغيرها.
- وجود تنظيم متكامل ومستقل لتطوير وصناعة المعايير، يتضمن بصفة أساسية مجلس مستقل لاتخاذ القرار، مجلس استشاري متخصص لتقديم المشورة والدعم، مركز للبحوث والدراسات المحاسبية لتطوير المعايير، ومجلس لإصدار التفسيرات التطبيقية اللازمة (مثل هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين).
- وجود ممارسة مهنية قوية متمثلة في المحاسبين ومكاتب المحاسبة.
- وجود موارد مالية وبشرية كافية.

هذه المقومات لا تتوافر لكل الدول بنفس القدر، وخصوصا بالنسبة للدول النامية . ومع ظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية، وباعتبارها هيئة غير محلية لدولة بعينها، وجدت الدول التي لا تقوي على تحمل تكلفة صناعة المعايير فيها مصدرا جيدا للمعايير المحاسبية لا يربطها بدولة بعينها ومن ثم جاء الانتشار العريض والسريع لمعايير المحاسبة الدولية بين معظم الدول النامية بهدف ترشيد أو تجنب تكلفة صناعة المعايير.

٢- الشركات متعددة الجنسية

أصبح على الشركات الأجنبية أن تعد قوائم مالية وفقاً للعديد من المبادئ المحاسبية بحسب عدد الشركات التابعة لها ثم عليها أن تعيد صياغة قوائم موحدة (على الأقل لأغراض اتخاذ القرار الداخلي) مرة أخرى. ومن هنا تصبح تكلفة إنتاج المعلومات المحاسبية مرتفعة. علاوة على ذلك فإن مكاتب المراجعة الكبرى المعنية بمراجعة حسابات الشركة الأم سوف تفرض أتعاب مراجعة عالية على الشركة الأم إذا طلب منها مراجعة حسابات الشركات التابعة (حتى ولو كان فيما يخص ملكية الشركة القابضة) ، لتصبح تكلفة إعداد قوائم مالية موحدة ومراجعتها عبء كبير على الشركات قد يوازي وفر التكلفة الناتج عن نقل جانب من تكنولوجيا الإنتاج إلى دول الاستهلاك أو الدول الأقل تكلفة في الإنتاج.

من هنا أصبح هناك ضغطاً من جانب الشركات الكبرى ومكاتب المراجعة الكبرى على هيئات صنع القرار الدولي لتبني مجموعة واحدة (أو مجموعات متوافقة) من المعايير المحاسبية

٣- التداول في الأسواق العالمية

تعتبر تكلفة رأس المال هي الأخرى من العوامل المحركة للقرار الاقتصادي ، وتحت ستار ما يسمى بحماية المستثمر فإن البورصات العالمية تضع شروطاً صارمة للقيد والتداول لديها، والتي منها الالتزام بمجموعة معينة من المعايير المحاسبية. فإذا لم يكن هناك تنسيق دولي بين الدول فإن كل شركة سوف تكون مطالبة بإعداد مجموعتين من القوائم المالية ، الأولى وفقاً لمعايير لدولة المنشأ ، والثانية وفقاً لمعايير الدولة المضيفة. وإذا تصورنا تداخل العلاقات الدولية على هذا النحو فإن صعوبة الإلزام بقواعد التداول في الدول المتعددة سوف تحول دون قيد وتداول الأوراق المالية للشركات الوطنية في الخارج. لهذه الأسباب فإن التنسيق الدولي بين الدول المختلفة بدأ على مستويين ، الأول المستوى الثنائي والإقليمي الذي يأخذ شكل اتفاقيات لتسهيل عمليات التداول البيني بين الدول المتفقة ، والثاني المستوى الدولي العالمي الذي يتم في إطار المنظمات الدولية العالمية. والتحرك على المستوى الثاني قد أسفر عن العديد من التكتلات المحاسبية العالمية مثل IFAC والتمويلية مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ، وكذلك الاستثمارية المعنية بالمستثمرين في البورصات العالمية مثل المنظمة العالمية لأسواق المال IOSCO. بدأت هذه المنظمات العالمية تضغط على الدول المختلفة من أجل تبني مجموعة واحدة من المعايير الدولية في الوقت الذي كانت هناك لجنة لإصدار المعايير الدولية لم تكن إصداراتها تتمتع بالقبول الكافي في ذلك الوقت.

٤- الاستثمار في الأسواق العالمية

المشكلة التي صاحبت عمليات الاستثمارات الأجنبية هي صعوبة قراءة وفهم القوائم المالية المعدة وفقاً للمبادئ المحاسبية للدول المستثمر فيها ، ومع القيود المفروضة على قدرات المستثمر الأجنبي في فهم الأمور المحاسبية أصبح يلجأ إلى المحللين الماليين والمؤسسات الاستثمارية وبالتالي تزداد تكلفة الاستثمار.

ولهذا بدأت الدول المستثمر فيها تبحث عن أبسط القواعد التي تخفض هذه التكلفة ومنها تبنى معايير المحاسبة الدولية إما بصورة مطلقة أو بصورة متوافقة تجعل الاختلافات ضئيلة جداً عند إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن هذه الاختلافات في القوائم المالية.

٦- الفروض المقترحة للبحث

للإجابة علي أسئلة ورقة العمل قام الباحث بصياغة الفروض الثلاثة التالية :

الفرض الأول :

التوافق مع المعايير الدولية يؤدى إلي زيادة القدرة التنبؤية بأرباح الشركات السعودية و غير السعودية التي تعمل في المملكة العربية السعودية .

الفرض الثاني :

التوافق مع المعايير الدولية يؤدى إلي زيادة جودة التقارير المالية للشركات التي تعمل البيئة السعودية.

الفرض الثالث :
التوافق مع المعايير الدولية يؤدى إلي زيادة معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية.

٧- منهج ورقة العمل

لتحقيق هدف ورقة العمل، ومحاولة الإجابة على مجموعة الأسئلة البحثية التي وضعها الباحث، والتي تمثل جوهر المشكلة، وفى محاولة الباحث لاختبار فروض البحث استخدم الباحث **أولا: المنهج الإستقرائى** Inductive Approach للتعرف على مدي أهمية توافق معايير المحاسبة السعودية مع المعايير الدولية، واختبار أثر تطبيق هذه المعايير علي سوق رأس المال السعودي. ، وبالتالي الأثر علي معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية.

ثانياً: استخدام المنهج الاستنباطي Deductive Approach للوصول إلى ما يجب أن يكون عليه الإفصاح المحاسبي الموثوق فيه للشركات الأجنبية والشركات الوطنية علي السواء التي تعمل في المملكة العربية السعودية.

ثالثا: الاعتماد علي الدراسة المكتبية لمعرفة أحدث الدراسات التي تناولت كيفية التوافق مع المعايير الدولية .

رابعاً:الاعتماد علي الدراسة الميدانية لتجميع بيانات عن الشركات في المملكة العربية السعودية التي تطبق المعايير الدولية.

خامساً: يعتمد البحث علي استخدام الاستبيان لدراسة مدي أهمية توافق معايير المحاسبة السعودية مع المعايير الدولية .

سادساً: استخدام التحليلات الإحصائية الملائمة لاختبار فروض البحث

٨- الإطار المقترح

قام الباحث بوضع تصور للإطار المقترح لأهمية تطوير معايير المحاسبة السعودية لتحقيق التوافق في البيئة المحاسبية السعودية مع معايير المحاسبة الدولية والآثار المترتبة علي ذلك في الشكل التالي رقم (١) ويلاحظ أن الشكل يتضمن الأتي :

الجهات التي توفر الإلزام باستخدام معايير المحاسبة الدولية في المملكة العربية السعودية وهى:

- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA)
- هيئة سوق رأس المال السعودي

ثم حدد الإطار المقترح العوامل التي تحدد جودة التقارير المالية وهي :

أ-معايير المحاسبة

المعايير تحدد قواعد القياس والإثبات والعرض والإفصاح للعمليات والأحداث المالية المؤثرة في أداء المنشأة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية.

وقد تم تقديم معايير المحاسبة الدولية كمجموعة متكاملة وذات جودة عالية تسمح بالمقارنة بين الشركات بصرف النظر عن الدول التي تنتمي إليها تلك الشركات ،وللحكم علي جودة معايير المحاسبة الصادرة عن هيئة معينة يرتبط بتوافر ثلاثة أمور أساسية هي:

١- تنظيم الهيئة المعنية بإصدار المعايير ، وما يرتبط بها من تفسيرات.
٢- الطريقة التي تعد وتصدر بها المعايير .
٣- طريقة تطبيق المعايير ومتابعة الالتزام بها ، وهذا يرتبط بالمتغيرات النظامية للدولة المعنية بتطبيق المعايير.

ب- العوامل النظامية

العوامل النظامية السائدة في الدولة تحدد إلي حد بعيد مسئوليات معدي التقارير المالية، ومسئوليات مراقبي الحسابات تجاه الأطراف المستفيدة من هذه التقارير ومن هذه العوامل:

ب/١ البيئة القانونية

المقصود بها القواعد والقوانين التي تحكم الممارسة المهنية وتنظيم الشركات وأسواق رأس المال وتحديد المسئوليات التي تقع علي كافة الأطراف بما في ذلك معدي التقارير المالية والمراجعين، ويمكن القول أن المحددات القانونية تشمل مايلي:

- مبادئ الحوكمة
- قوانين الشركات
- قانون سوق رأس المال
- القرارات الوزارية
- القوانين الأخرى

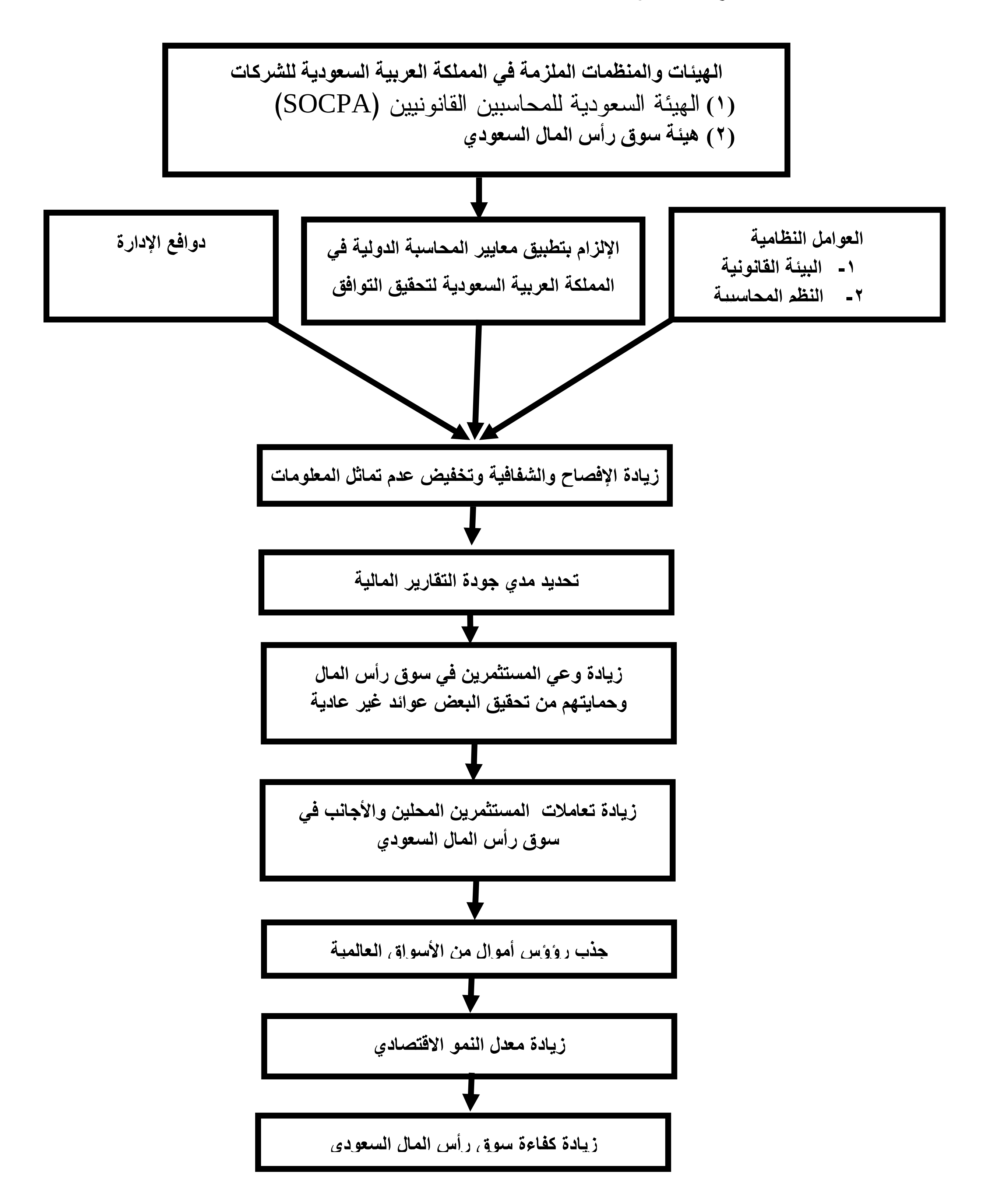
ب/٢النظم المحاسبية

العبرة هنا بالتطبيق الفعلي لمعايير المحاسبة الدولية ومراقبة تطبيقها وإحداث تغييرات جذرية علي النظم المحاسبية التي كانت سائدة من قبل لتتوافق مع تطبيق معايير المحاسبة الدولية ولتحسين عملية التقرير المالي.

ج- دوافع الإدارة

يمكن القول أن العوامل النظامية في دولة معينة هي التي تشكل دوافع معدي القوائم المالية والمراجعين من خلال ما تفرضه تلك العوامل من مسئوليات علي كلا من الإدارة والمراجع ، كما أن دوافع الإدارة ليست متماثلة بين الشركات علي مستوى الدولة الواحدة ، فالإدارة تختار إستراتيجية التقرير عن الأرباح حسب العلاقات التعاقدية القائمة وتلك التي تتوقع الدخول فيها في المدى القصير.

ثم تطرق الإطار إلي أثر التوافق مع المعايير الدولية علي الإفصاح والشفافية والمستثمرين في سوق رأس المال السعودي وبالتالي زيادة معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية .



شكل رقم (١)

٩- مقارنة بين المعايير الدولية ومعايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية(جدول ١)

رقم المعيار الدولي	بيان باسم المعيار الدولي	سنة إصدار المعيار	رقم المعيار السعودي المقابل للمعيار الدولي	بيان باسم المعيار السعودي	سنة إصدار المعيار
IAS١	عرض القوائم المالية	أغسطس ١٩٩٧ ١٦ أبريل٢٠٠٩	١	معيار العرض والإفصاح العام	مارس١٩٩٧
IAS ٢	المخزون	ديسمبر١٩٩٥ ١٨ ديسمبر٢٠٠٣	٣	المخزون السلعي	مارس١٩٩٧
IAS ٧	قوائم التدفقات النقدية	ديسمبر١٩٩٢ ١٦ أبريل٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ٨	السياسات المحاسبية التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	ديسمبر١٩٩٣ ١٦ أبريل٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ١٠	الأحداث التالية لتاريخ الميزانية	مايو١٩٩٩ ١٨ ديسمبر٢٠٠٣		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ١١	عقود الإنشاء	مارس ١٩٧٩ ديسمبر١٩٩٣	٢١	محاسبة عقود الإنشاءات والخدمات	يناير ٢٠١٠
IAS١٢	ضرائب الدخل	يوليو١٩٧٧ أكتوبر٢٠٠٠	١١	الزكاة وضريبة الدخل	ديسمبر١٩٩٩
IAS ١٤	التقارير القطاعية	أغسطس ١٩٨١ أغسطس ١٩٩٧	١٥	التقارير القطاعية	مارس٢٠٠٢
IAS ١٦	الممتلكات والمعدات والالات	مارس ١٩٨٢ ٢٢مايو٢٠٠٨	١٣	الأصول الثابتة	٢٠٠١م
IAS ١٧	القواعد والمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي	سبتمبر١٩٨٢ ١٦ ديسمبر	١٤	المحاسبة عن عقود الإيجار	٢٠٠١م
IAS١٨	الإيراد	ديسمبر١٩٨٢ ١٦ أبريل ٢٠٠٩	٥	الإيرادات	ديسمبر١٩٩٨
IAS١٩	مزايا العاملين	يناير١٩٨٣		لا يوجد معيار	------

		٢٢مايو ٢٠٠٨		مقابل	
IAS ٢٠	المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	ابريل ١٩٨٣ ٢٢ مايو ٢٠٠٨	١٨	المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية	نوفمبر٢٠٠٥
IAS٢١	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	يوليو١٩٨٣ ١٠ يناير ٢٠٠٨	٢	العملات الأجنبية	مارس١٩٩٧
IAS ٢٣	تكلفة الاقتراض	مارس ١٩٨٤ ١٢ مايو ٢٠٠٨		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS٢٤	الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة	يوليو ١٩٨٤ ٤نوفمبر٢٠٠٩	٤	الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة	مارس١٩٩٧
IAS٢٦	المحاسبة والتقرير عن نظم مزايا التقاعد	يناير ١٩٨٧ ١٩٩٤	١٨	المحاسبة عن الإعانات والمنح الحكومية	نوفمبر٢٠٠٥
IAS٢٧	القوائم المالية المجمعة والمستقلة	ابريل ١٩٩٩ ٢٢مايو ٢٠٠٨	٨	توحيد القوائم المالية	١٩٩٨
IAS ٢٨	الاستثمارات في شركات شقيقة	ابريل ١٩٩٩ ٢٢مايو٢٠٠٨	١٦	المحاسبة عن الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية	ديسمبر٢٠٠٢
IAS ٢٩	التقارير المالية في اقتصاديات التضخم المفرط	يوليو١٩٩٩ ٢٢مايو ٢٠٠٨		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ٣٠	الإفصاح بالقوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة	أغسطس ١٩٩٠ ديسمبر١٩٩٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ٣١	حصص الملكية في المشروعات المشتركة	ديسمبر١٩٩٠ ٢٢ مايو٢٠٠٨		لا يوجد معيار مقابل	-----
٣٢ IAS	الأدوات المالية – الإفصاح والعرض	يونيو ١٩٩٥ ٨أكتوبر ٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ٣٣	نصيب السهم في الأرباح	فبراير ١٩٩٧ ٧أغسطس ٢٠٠٨	٢٠	ربحية السهم	يونيو٢٠٠٧

IAS ٣٤	القوائم المالية الدورية	يونيو١٩٩٨ ١ يناير٢٠٠٩	١٠	التقارير المالية الأولية	١٩٩٩م
٣٦ IAS	اضمحلال قيمة الأصول	يونيو ١٩٩٨ ١٨ أبريل ٢٠٠٩	١٩	محاسبة الهبوط في قيمة الأصول غير المتداولة	ابريل٢٠٠٧
IAS ٣٧	المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة	سبتمبر١٩٩٨		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS٣٨	الأصول غير الملموسة	سبتمبر١٩٩٨ ١٦ ابريل٢٠٠٩	٧	تكاليف البحث والتطوير	ديسمبر١٩٩٨
IAS ٣٩	الأدوات المالية- الاعتراف والقياس	ديسمبر١٩٩٨ ٥ نوفمبر٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS ٤٠	الاستثمار العقاري	أبريل ٢٠٠٠ ٢٢مايو ٢٠٠٨		لا يوجد معيار مقابل	-----
IAS٤١	الزراعة	ديسمبر٢٠٠٠ ٢٢مايو٢٠٠٨		لا يوجد معيار مقابل	------
IFRS1	تبني معايير الدولية لإعداد التقارير لأول مرة	يونيو ٢٠٠٣ نوفمبر ٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IFRS2	مدفوعات الأسهم	فبراير ٢٠٠٤ ١٨ يونيو٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	------
IFRS3	تجميع الأعمال	٣١مارس٢٠٠٤ ١٠يناير٢٠٠٨	مشروع معيار	المحاسبة عن عمليات تجميع المنشات	------
IFRS4	عقود التأمين	٣٠ مارس ٢٠٠٤		لا يوجد معيار مقابل	-----
IFRS5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات غير المستمرة	٣١ مارس ٢٠٠٤ ١٦ ابريل ٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IFRS6	البحث والتنقيب عن الأصول التعدينية	١٠ ديسمبر٢٠٠٤		لا يوجد معيار مقابل	-----
IFRS7	الأدوات المالية الإفصاح	١٨ أغسطس ٢٠٠٥		لا يوجد معيار	-----

		٥ مارس٢٠٠٩		مقابل	
IFRS8	القطاعات التشغيلية Operating Segments	٣٠ نوفمبر٢٠٠٦ ١٦ أبريل ٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----
IFRS9	الأدوات المالية	٢١ نوفمبر٢٠٠٩		لا يوجد معيار مقابل	-----

IAS International Accounting Standards معيار محاسبي دولي

IFRS International Financial Reporting Standards معايير إعداد التقارير المالية

يلاحظ أن عدد معايير المحاسبة الدولية IAS (٣٢) معيار، (٩) معايير دولية لإعداد التقارير المالية IFRS ، في حين أن معايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين (SOCPA) هي (٢٠) معيارا ، (هناك معياران لا يوجد ما يقابلها في مسمي المعايير الدولية وهي معيار(٦) المصروفات الإدارية والتسويقية- معيار(٩) المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية) وهناك مشروعان لمعياران جديدان (معيار المحاسبة عن عمليات تجميع المنشآت ، ومشروع معيار مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية) وهذا يوضح أن هناك أحداث مالية واقتصادية لم ترد لها معالجات في معايير المحاسبة السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين رغم التطور الواضح لجهود الهيئة في إصدار معايير المحاسبة وهذا يتضح من جدول (١) ، رغم ذلك هناك ضرورة لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ومعايير المحاسبة الدولية لتوحيد لغة التقارير المالية للشركات التي تعمل علي مستوى المملكة ، وهذا ما سوف يحاول الباحث القيام به من خلال ورقة العمل هذه عن طريق دراسة كل معيار دولي والمعالجات التي يطرحها للأحداث المالية وكيفية توافقه مع معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية.

١٠- الخلاصة

يري الباحث ضرورة إيجاد ممارسات محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتوحيد اللغة المحاسبية ،وإمكانية توفير قراءة موحدة للقوائم المالية لإضفاء المصداقية علي المعلومات المحاسبية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها، وبذلك تقل الفجوة بين الأنظمة المحاسبية المختلفة بغرض الوصول إلي توحيد محاسبي عالمي.

المراجع المقترحة للبحث

١- د.السيد أحمد السقا،٢٠٠٧/٢٠٠٨،الإطار الفكري والتطبيقي لمعايير المحاسبة المصرية **الصادرة بقرار وزير الاستثمار ٢٤٣لسنة ٢٠٠٦.**

٢- د. عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد،٢٠٠٩، نظرية المحاسبة – **الطبعة الأولي – الرياض –المملكة العربية السعودية.**

٣- د.مدثر طه أبو الخير،٢٠٠٧، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية علي جودة التقارير المالية دراسة ميدانية عن تطبيق الانخفاض في قيمة الأصول –**المجلة العلمية – التجارة والتمويل كلية التجارة جامعة طنطا – العدد الثاني ٢٠٠٧.**

٤- جريدة الاقتصادية الالكترونية ،الاثنين ١٤٣٠/٤/٣هـ الموافق ٣٠مارس ٢٠٠٩ العدد ٥٦٤٩ WWW.ALEQT.COM ()

1) Aitken, M. and Wise, D. (1984) "The Real Objective of International Accounting Standards Committee" **The International Journal of Accounting : Education and Research, Fall.**

2) Arpan, J. and Lee, H. (1982) "International Accounting and Multinational Enterprises" **John Wiley & Sons**.

3) Ashbaugh ,H .and Morton ,p. (2001) "Domestic Accounting Standards, International Accounting Standards ,and The Predictability of Earnings."**Journal of Accounting Research vol.39 No.3 Decemer.**

4) Ashbaugh ,H . (2001) "Non- US Firms, Accounting Standard Choices."**Journal of Accounting and Public Policy vol.20,pp.129-153.**

5) Baladouni, V. (1977) "The Study of Accounting History" The International Journal of Accounting: **Education and Research, V. 12, N. 2, Spring.**

6) BallL,R. Ashok, R. and Joanna ,Wuc.(2000) " Accounting standards, the Institutional Environment and Issuer Incentives:Effect on timely loss recognition in China."**Asio- Pocific Journal of Accounting& Economics ,V(7).PP.&71-96.**

7) Barth. M, Wayer.L, and Mark.L, (2007) "International Accounting Standards and Accounting Quality"Research paper NO.1976:**Stanford Graduate School of Business.**

8) Belkaoui, A. (1981) “Accounting Theory” **Harcourt Brace Jovanofich, Inc. NY.**

9) Bradshaw,M and Miller,g. (2002)" Are Detailed Accounting Standards Sufficient to Ensure Compliance?Evidence from Non-U.S. Firms Adopting US GAAP" **Harvard Business School.**

10) Bradshaw,M and Miller,g. (2007)" Will Harmonizing Accounting Standards Really Harmonize Accounting?Evidence from Non-U.S. Firms Adopting US GAAP"**Harvard Business School.**

11) Brown .P, Ann .T, (2005) “A commentary on Issues Relating to The Enforcement of International Financial Reporting Standards in EU ." **European Accounting Review ,Vol .14,NO 1 PP181-212.**

12) Ding.Y, Hope.O, Jeanjean ,T. and Stolowy ,h. (2007) “ Differences between domestic accounting standards and IAS: Measurement, determinants and implications." **Journal of Accounting and Public Policy VOl (26) .PP .1–38.**

13) Fartle, I. (1971) “The case Against International Uniformity” **Management Accounting, May.**

14) Hawkins, David (1997) “New IAS Standards Decision Time for IAS Firms, Institution and Countries**” Accounting Bulletin. 20, Merill lynch, Harvard University**.

15)Hendiksen, E. (1977) “Accounting Theory”, **3rd Ed. Richard Irwin, NY**.

16) IFAD, 2002, GAAP Convergence 2002, IFAC, **http://www.ifac.org/**

17)Kieso, E., and Jerry ,W. (1995) “International Accounting**”, 8th Ed., John Wiley & Sons, NY.**

18) Sunder,s.(2002)" Regulatory competition amongaccounting standards within and across international boundaries " **Journal of Accounting and Public Policy 21 ,pp.219–234**

19) Schipper, K. (2000) "Accounting Research and the Potential use of International Accounting Standards for Cross-Border Securities Listings", **The British Accounting Review**, **Volume 32, PP. 243–256**.

20)______________. (2005) " The Introduction of International Accounting Standards in Europe: Implications for International Convergence", **European Accounting Review, Vol. 14, No. 1,PP. 101–126.**

21)Turner, N. (1983) “International Harmonization : A Professional Goal” **Journal of Accountancy, January.**

22) http://www.**iasplus.com/standard/standard.htm.**

23) http://www.**socpa.org.sa/**